STAATSCOURANT
Officiële uitgave van het Koninkrijk der Nederlanden sinds 1814.
Nr. 13309
17 maart
2016

Inkomstenbelasting. Aftrek van uitgaven voor monumentenpanden

7 maart 2016
nr. BLKB 2016/360M
Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit actualiseert het besluit van 7 september 2009, nr. CPP2009/1290M (Stcrt. 13664), zoals laatst gewijzigd met het wijzigingsbesluit van 2 juli 2015, nr. BLKB 2015/762M. In dit besluit is de wetswijziging inzake de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden met ingang van 2012 verwerkt en is het beleid geactualiseerd over de toepassing van de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden. Daarom is onder andere het onderdeel over de drempel aangepast. In onderdeel 2 is het begrip rijksmonument verder toegelicht en in onderdeel 3 wordt ingegaan op de huurderslasten. Nieuw is onderdeel 6 over fiscaal transparante samenwerkingsverbanden met een monumentenpand.

Daarnaast zijn enkele redactionele wijzigingen doorgevoerd, waarmee geen inhoudelijke wijziging is beoogd.

1. Inleiding

In dit besluit zijn de standpunten opgenomen over de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden (artikel 6.31 van de Wet IB 2001).
Het besluit is aangepast aan de wetswijziging die met ingang van 2012 van kracht is. Daarmee zijn de drempel voor de aftrek en de aftrek van eigenaarslasten en afschrijvingen vervallen. De aftrek is ingeperkt tot 80 procent van de drukkende onderhoudskosten. Ook wordt de overgangsregeling met betrekking tot de drempel met een voorbeeld toegelicht. Onderdeel 5 (Fiscale duidelijkheid vooraf bij restauratie) volstaat met een verwijzing naar de website van de Belastingdienst, omdat daar de actuele informatie is opgenomen. In de onderdelen 2 en 3 zijn de begrippen rijksmonument en huurderslasten verder toegelicht. Onderdeel 4 (Meegekochte onderhoudskosten/verplichtingen) komt te vervallen, omdat dit in de jurisprudentie voldoende duidelijk is uitgewerkt. Hierdoor zijn de daaropvolgende twee onderdelen vernummerd. Toegevoegd is onderdeel 6 (Fiscaal transparant samenwerkingsverband met monumentenpand) vanwege het aanspreekpunt hiervoor bij de Belastingdienst.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

Bureau Monumentenpanden: Belastingdienst/kantoor Amsterdam/Bureau Monumentenpanden
Monumentenregister: Register, bedoeld in artikel 6 of 7 van de Monumentenwet 1988
Monumentenpand: Beschermd rijksmonument dat is ingeschreven in het Monumentenregister

2. Algemeen

Uitgaven voor monumentenpanden zijn onder voorwaarden aftrekbaar voor rijksmonumenten. Aftrek is dus niet mogelijk voor gemeentelijke of provinciale monumenten of voor een schip dat staat ingeschreven in de schepenlijst van het Nationaal Register Varende Monumenten.
Bij de beoordeling van de monumentenstatus van een object dient de omschrijving in het monumentenregister als basis. Onder het rijksmonument vallen de onroerende zaken die expliciet in de registeromschrijving van het monument zijn genoemd.
Een aantal registeromschrijvingen bevat een inleiding. Uitgaven voor objecten en overige aanhorigheden die wel in de inleiding, maar niet in de daarop volgende omschrijving zijn genoemd, zijn niet aftrekbaar. Hierop geldt één uitzondering: als in de inleiding een onroerende zaak in hoofdletters is genoemd (bijvoorbeeld TUIN), maar deze vervolgens niet nader is omschreven in de omschrijving. Dan wordt ook die onroerende zaak onder het monument begrepen.

De uitgaven voor een aanhorigheid zijn wel aftrekbaar als de aanhorigheid als zelfstandige eenheid is genoemd in de omschrijving van een rijksmonument. Als het pand, waartoe de aanhorigheid behoort, zelf niet is ingeschreven zijn de uitgaven voor het pand zelf uiteraard niet aftrekbaar.

2.1 Nog niet ingeschreven monument waarvan de aanwijzing definitief is

Uitgaven voor monumentenpanden die betrekking hebben op de periode vóór de inschrijving in het monumentenregister zijn niet aftrekbaar. Voordat een monument kan worden ingeschreven, wordt het

monument eerst aangewezen als beschermd monument. Tegen de aanwijzing als beschermd monument mag binnen zes weken bezwaar worden gemaakt. De aanwijzing is definitief als binnen die periode geen bezwaar is ingediend. Vervolgens wordt het pand ingeschreven in het monumentenregister. Vanaf dat moment is sprake van een monumentenpand waarvan de uitgaven aftrekbaar kunnen zijn.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed dat ook aftrekbaar zijn de uitgaven voor monumentenpanden die zijn gedaan in de periode vanaf het moment dat de aanwijzing definitief is geworden tot de datum van inschrijving in het monumentenregister.

2.2. Op het grondgebied van een andere lidstaat gelegen monumentenpand verband houdend met het Nederlands cultureel erfgoed

In de uitspraak van 18 december 2014 (C-87/13, ECLI:EU:C:2014:2459) heeft het Europese Hof van Justitie in antwoord op prejudiciële vragen van de Hoge Raad geoordeeld dat de mogelijkheid tot aftrek van uitgaven voor monumentenpanden die in Nederland gelegen zijn, ook open moet staan voor eigenaren van monumentenpanden die op het grondgebied van een andere lidstaat zijn gelegen en verband houden met het Nederlands cultureel erfgoed. De Hoge Raad heeft in de desbetreffende zaak op 1 mei 2015 (ECLI:NL:HR:2015:1174) conform het oordeel van het Hof van Justitie arrest gewezen. Om voornoemde uitspraken te effectueren en vooruitlopend op wetgeving met ingang van 2016, keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarde goed, en mits aan de overige voorwaarden van artikel 6.31 van de Wet IB 2001 is voldaan, dat de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden ook openstaat voor monumentenpanden die op het grondgebied van een andere lidstaat van de Europese Unie of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte zijn gelegen. Deze goedkeuring geldt met ingang van 18 december 2014.

Voorwaarde

Voor deze goedkeuring geldt de voorwaarde dat de eigenaar van het monumentenpand een erkenning heeft van de minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap dat:
– het monumentenpand een element vormt van het Nederlands cultureel erfgoed, en
– het monumentenpand voor aanwijzing als beschermd monument op grond van de Monumentenwet 1988 in aanmerking zou komen als het op Nederlands grondgebied had gelegen.

De beoordelingscriteria voor de erkenning heeft de minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap vastgelegd in de Beleidsregel erkenning tot het Nederlands cultureel erfgoed behorende monumenten gelegen buiten Nederland[1]. Tevens zijn in deze beleidsregel de eisen vastgelegd waar de aanvraag tot erkenning aan moet voldoen.

3. Huurderslasten

Niet aftrekbaar zijn de zogenoemde huurderslasten, zoals tuinonderhoud, behangen, binnenverf- en witwerk en kleinere reparaties (Hoge Raad, 5 oktober 1988, ECLI:NL:HR:1988:ZC3910). Hierna behandel ik onder 3.1 tot en met 3.3 de uitgaven van binnenschilderwerk, de uitgaven voor tuin of park en de uitgaven voor parketvloeren.

3.1 Uitgaven voor binnenschilderwerk

Uitgaven voor binnenschilderwerk kunnen worden aangemerkt als uitgaven voor monumentenpanden voor:
– schilderwerk dat samenhangt met andere onderhoudswerkzaamheden die tot aftrek leiden, bijvoorbeeld bij lekkages, optrekkend vocht, vervanging van ramen, leidingen;
– schilderwerk van bijzondere monumentale onderdelen, dat zo arbeidsintensief is dat een huurder de hoge kosten daarvan niet meer voor zijn rekening zal willen nemen.

[1] Beleidsregel van 3 juli 2015, nr. WJZ/785850 (10601), Stcrt. 2015/19301.

3.2 Uitgaven voor een tuin of park

Uitgaven voor een tuin of park zijn aftrekbaar indien de tuin of het park zelfstandig als beschermd monument of als onderdeel van een beschermd monument is ingeschreven in het monumentenregister.

3.2.1 Huurderslasten bij uitgaven voor monumentale tuinen of parken

Voor de aftrek van tuin- of parkkosten zijn de huurderslasten uitgesloten. Zie de uitspraak van Hof Amsterdam van 4 juli 2003, ECLI:NL:GHAMS:2003:AH9844. Ik verzoek de Belastingdienst voorkomende gevallen in overleg met het Bureau Monumentenpanden te behandelen.

Voorbeeld

Bij een in het monumentenregister opgenomen woning behoort ook een omvangrijke, in formele stijl ingerichte, tuin. Deze tuin is opgenomen in de omschrijving van het monument in het monumentenregister.
De renovatiekosten voor de tuin bedragen € 10.000. De kosten zijn in 2015 voldaan. In overleg met Bureau Monumentenpanden en een taxateur zijn de normale kosten voor tuinonderhoud geschat op € 4.000 per jaar.

De monumentenaftrek voor de tuin bedraagt over het jaar 2015: 80% van (€ 10.000 min € 4.000), is € 4.800.

3.2.2 Overgangsregeling

Het kan voorkomen dat uitgaven zijn gemaakt voor een tuin of park die nog niet is in- of bijgeschreven in het monumentenregister, maar waarvoor wel een aanwijzingsprocedure loopt. Aftrek van uitgaven over de periode vóór de inschrijving in het monumentenregister is niet mogelijk.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van de hardheidsclausule goed dat uitgaven voor een tuin die nog niet als zelfstandige eenheid is ingeschreven in het monumentenregister, toch in aftrek kunnen komen als is voldaan aan de volgende voorwaarden:
- In de periode waarover de uitgaven zijn gedaan, is de tuin of het park door de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed aangemerkt als monumentaal onderdeel bij een pand dat is ingeschreven in het monumentenregister.
- Op het moment waarop de kosten in aftrek worden gebracht, is de tuin of het park als zelfstandige eenheid genoemd en ingeschreven in het monumentenregister.

De Belastingdienst kan via het Bureau Monumentenpanden controleren of aan de voorwaarden is voldaan.

3.2.3. Aftrek van tuinkosten als de bezitting is vrijgesteld in box 3

Monumentale tuinen en parken, die onder de Natuurschoonwet 1928 vallen, komen niet voor de aftrek van uitgaven voor monumenten panden in aanmerking als de tuin of het park niet behoort tot een eigen woning. Deze tuinen behoren immers tot de vrijgestelde bezittingen in box 3. Door de wijze waarop artikel 6.31 van de Wet IB 2001 is geformuleerd, bestaat geen recht op aftrek van uitgaven voor monumentenpanden.

In mijn brief van 16 juni 2009, nr. AFP09-347 heb ik aangegeven dat deze uitwerking niet is beoogd.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) goed dat de kosten van monumentale tuinen en parken die zijn vrijgesteld op grond van artikel 5.7 van de Wet IB 2001, kunnen worden aangemerkt als monumentuitgaven. Voor aftrek van de kosten moet uiteraard zijn voldaan aan de overige eisen van artikel 6.31 van de Wet IB 2001.

Zie ook onderdeel 3.2.1 Huurderslasten bij uitgaven voor monumentale tuinen of parken.

3.3 Uitgaven voor parketvloeren

Uitgaven voor een parketvloer kunnen worden aangemerkt als uitgaven voor monumentenpanden als:
- De vloer, zoals aanwezig bij aanvang van de werkzaamheden, in bruikbare staat wordt gebracht;

- Er sprake is van een vloer die vast aan de ondergrond bevestigd wordt;
- Er geen sprake is van een kleine reparatie, zoals bedoeld in het arrest van de Hoge Raad van 5 oktober 1988, ECLI:NL:HR:1988:ZC3910.

4. Drempel (t/m 2011)

Tot 2012 gold een drempel voor de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden. Sinds de wetswijziging van 2012 geldt een maximum aftrek. Voor uitgaven gedaan in 2012 en 2013 geldt een overgangsregeling indien voor die uitgaven vóór 1 januari 2012 een onherroepelijke verplichting is aangegaan.

Voorbeeld

In 2011 is een verplichting tot onderhoud voor een monumentenwoning aangegaan voor een bedrag van € 25.000.
In 2012 en 2013 zijn de werkzaamheden verricht, waarvoor respectievelijk in 2012 en 2013 € 20.000 en € 5.000 is betaald.
Tijdens de werkzaamheden in 2012 wordt een noodzakelijke reparatie geconstateerd, welke direct wordt uitgevoerd en betaald, kosten € 10.000.
De eigenwoningwaarde op 1 januari 2012 en 2013 bedraagt € 400.000. Het eigenwoningforfait is € 2.400. De aftrek voor afschrijvingen en eigenaarslasten is met ingang van 2012 vervallen.

De aftrek van uitgaven voor monumentenpanden bedraagt over het jaar 2012 voor de verplichting aangegaan in 2011 € 16.800. Dit is € 20.000 verminderd met de drempel van € 3.200 (0,08% over € 400.000). Voor de noodzakelijke reparatie bedraagt de aftrek in 2012 80% van € 10.000 is € 8.000. De aftrek van uitgaven voor monumentenpanden bedraagt in 2012 in totaal € 24.800. Over het jaar 2013 bedraagt de aftrek € 1.800 voor het in dat jaar betaalde restant van € 5.000 van de in 2011 aangegane verplichting, verminderd met de drempel van € 3.200.

De drempel is een jaarbedrag. Ook als de woning niet het gehele jaar in bezit is, geldt de volledige jaardrempel. Bij fiscale partners worden de uitgaven samengeteld. Vervolgens wordt daarover de drempel toegepast. De drempel wordt berekend over de gezamenlijke waarde. Bij niet-fiscale partners neemt ieder zijn eigen uitgaven. De drempel wordt per persoon berekend over de waarde van ieders aandeel in het monumentenpand.

4.1 Drempel bij een woning in box 3

De woning in box 3 wordt gewaardeerd op de WOZ-waarde (artikel 5.20 van de Wet IB 2001). Voor de drempelberekening tot 2012 geldt echter de waarde in het economische verkeer van artikel 5.19 Wet IB 2001 op 1 januari van het desbetreffende jaar (artikel 6.31, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet IB 2001).

4.2 Drempel bij gesplitst gebruik

Bij een monument in gesplitst gebruik is voor de toerekening van de drempel tot 2012 van belang voor welk deel van het monument de kosten zijn gemaakt. Dit is bijvoorbeeld van belang als het monument deels als eigen woning in gebruik is (drempel is 0,8% van WOZ-waarde) en deels door verhuur wordt aangemerkt als box 3-bezitting (drempel is 4% van de waarde in het economische verkeer). Onderhoudskosten die specifiek betrekking hebben op een bepaalde ruimte, worden aan die ruimte toegerekend. Kosten die niet specifiek betrekking hebben op een bepaalde ruimte, worden naar rato toegerekend (zie het arrest van de Hoge Raad van 14 december 2001, ECLI:NL:HR:2001:AD7140).

Voorbeeld

De begane grond van een monumentenpand is verhuurd (box 3). De waarde in het economische verkeer daarvan is € 160.000. De eerste etage is in gebruik als eigen woning (WOZ-waarde € 140.000). De klokgevel aan de eerste etage en het dak worden gerestaureerd. De kosten zijn € 40.000. Van de kosten aan de gevel of het dak, kan niet gezegd worden dat zij uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ter beschikking staan aan het woongedeelte. De kosten worden gesplitst op basis van gebruik. In dit geval is de totale drempel (cijfers 2011) € 7.520, Voor het woongedeelte: 0,8% van € 140.000 = € 1. 120 en voor het box 3-gedeelte: 4% van € 160.000 = € 6.400.

5. Fiscale duidelijkheid vooraf bij restauratie

Eigenaren van een rijksmonument met plannen voor de restauratie of (groot) onderhoud van hun monument kunnen vooraf duidelijkheid verkrijgen over de fiscale gevolgen van deze voorgenomen werkzaamheden. De eigenaar doet daarvoor een verzoek bij het Bureau Monumentenpanden. Deze regeling heeft alleen betrekking op monumenten die zijn ingeschreven in het monumentenregister.

Het Bureau Monumentenpanden stelt voor de uitgaven voor monumentenpanden en monumentale tuinen en parken de hoogte van de fiscaal aftrekbare onderhoudskosten vast voor de heffing van de inkomsten- en vennootschapsbelasting.

Meer informatie over de fiscale gevolgen en het verkrijgen van duidelijkheid vooraf is te vinden op de website www.belastingdienst.nl.

6. Fiscaal transparant samenwerkingsverband met monumentenpand

De Belastingdienst heeft een aantal varianten gesignaleerd van fiscaal transparante samenwerkingsverbanden waarin een monumentenpand wordt geëxploiteerd. Om voor aftrek van uitgaven voor monumentenpanden in aanmerking te komen, moet aan een aantal voorwaarden zijn voldaan. De gemaakte kosten moeten zijn aan te merken als onderhoudskosten voor een monumentenpand. Daarnaast moeten deze kosten op de belastingplichtige drukken en moeten de waardeveranderingen van het monumentenpand de belastingplichtige direct of indirect grotendeels aangaan. Bij de hier bedoelde fiscaal transparante samenwerkingsverbanden vergt de toets op de twee laatstgenoemde aspecten extra aandacht om te bezien of op het niveau van de participanten aan de voorwaarden wordt voldaan. Om een goed zicht op de verschillende varianten te krijgen, treedt het Bureau Monumentenpanden op als aanspreekpunt voor de beoordeling van de hier bedoelde samenwerkingsverbanden. Verzoeken om vooroverleg met betrekking tot investeringen door fiscaal transparante samenwerkingsverbanden kunnen daarom worden voorgelegd aan het Bureau Monumentenpanden.

7. Ingetrokken regelingen

Het besluit van 7 september 2009, nr. CPP2009/1290M is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

8. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het is geplaatst.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 7 maart 2016

De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
J. de Blieck
Lid van het managementteam Belastingdienst